

跡見学園女子大学マネジメント学部紀要 第16号 (2013年9月10日)

ドイツ鉱油税の歴史的展開とわが国への示唆

Mineralölsteuer

Geschichtliche Entwicklung in Deutschland und mögliche Implikationen für Japan

渡 邊 徹

Tohru WATANABE

要 旨

ドイツの鉱油税は、とりわけ動力用又は暖房用燃料としてのガソリンや天然ガス、石炭といったエネルギー製品に課税されていた個別消費税の一つであり、わが国のいわゆるガソリン税や軽油引取税等の自動車燃料税に相当する。その起源は、国産鉱油の輸入鉱油に対する価格優位を是正する必要などから、1930年に導入された均衡税にある。1939年に鉱油税法が施行、すなわち鉱油税が創設されて以降、その時々の政治経済情勢に応じて課税対象や税率が変更されたが、2006年にエネルギー税に取って代わられた。当初、鉱油税収は連邦の一般財源であったが、1960年から一部が道路整備に、その後の1967年からは道路に加え、わが国でいう地域公共交通整備に目的拘束された。一方、わが国では、ガソリン税や軽油引取税等の自動車燃料税、あるいは自動車取得税や自動車重量税といった自動車関係諸税の税収は、消費税など一部を除き、原則として全額が道路特定財源とされてきたが、2009年に一般財源化された。この点、いわゆる暫定税率の問題を含め、制度の趣旨、さらには老朽化等道路インフラが将来的に直面する課題を踏まえた再考が求められる。

キーワード：ドイツ、鉱油税、わが国自動車関係諸税のあり方

1. はじめに

2008年の第169回国会は「ガソリン国会」といわれ、道路特定財源の一般財源化や、道路整備の財源不足を補うための「暫定措置」として、1974年以来適用されてきたいわゆる暫定税率をめぐる、国民生活を巻き込んだ大混乱が生じた⁽¹⁾。そして、昨今では、2014年4月と翌15

年10月に予定されている消費増税との関係で、自動車取得税及び自動車重量税の廃止がとりざたされた⁽²⁾。前者のケースも、国会議員の認識はさておいて、本質的には税収の目的拘束や暫定税率の意義を問うものである。したがって、いずれも自動車関係諸税の理念の今日的妥当性が問われていることを表しているといつてよい。

ところで、ドイツにもわが国と同様の燃料税が存在する。旧鉱油税 (Mineralölsteuer) である。旧としたのは、2006年8月にエネルギー税法 (Energiesteuergesetz)⁽³⁾が施行されたことに伴い、エネルギー税 (Energiesteuer) に取って代わられているからである。

ドイツの鉱油税の歴史的展開や概要については、佐々木 (1982) 以上に詳細に述べている既往研究はわが国にないといつてよい。しかしながら、これは30年以上も前に発表されたものであり、当然、エネルギー税には言及していない。

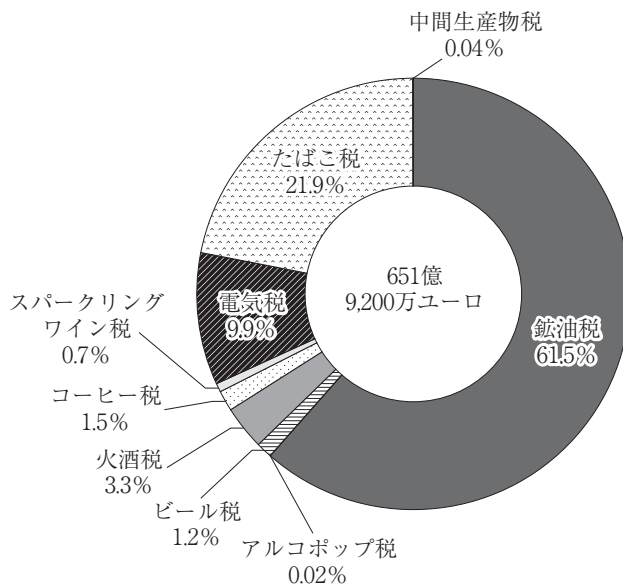
そこで、本稿では、鉱油税の創設から廃止、すなわち鉱油税がエネルギー税に取って代わられるまでの歴史的展開を詳述する。その上で、わが国への示唆として、今後のわが国自動車関係諸税のあり方について若干の考察を試みる。

2. 鉱油税の概要

鉱油税は、とりわけ動力用又は暖房用燃料としてのガソリンや天然ガス、石炭といったエネルギー製品に課税されていた個別消費税の一つである。ドイツの憲法というべきドイツ連邦共和国基本法 (Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland) 第106条第1項第2号は、財産税や相続税など、同条第2項、第3項及び第6項が特に定める税収を除き、消費税収は連邦に一身専属すると規定しており、したがって鉱油税は連邦税であった。鉱油税収は、廃止直前の2005年の実

-
- (1) 道路特定財源の一般財源化に関しては、政治決着として、時の福田内閣が2009年度から全額一般財源化することを決定し、その通り実行された。また、暫定税率に関しては、適用期限の延長がなされないまま、一部を除き2008年3月末の適用期限を迎えた。この結果、翌月から34年ぶりに本則税率が適用されることとなり、ガソリン等の価格が低下した。しかしながら、その翌月から暫定税率が復活適用される見通しとなると、ガソリンスタンドには低価格のガソリンを求める消費者の長蛇の列ができた。新聞等のメディアは、これを「ガソリン狂想曲」として報じた。
- (2) 結局、自動車取得税に関しては、2014年4月に消費税が8%に引き上げられた段階で引き下げ、15年10月に消費税が10%に引き上げられた段階で廃止されることとなった。また、自動車重量税に関しては、消費税が8%に引き上げられた段階で燃費性能等に応じて軽減する等の措置を講ずるが、原因者負担・受益者負担の観点から、制度自体は存続させる方向で平成26年度税制改正において具体的な結論を得ることとなった。
- (3) 正式名称は「2006年7月15日のエネルギー製品に対する課税の新規制及び電気税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Neuordnung der Besteuerung von Energieerzeugnissen und zur Änderung des Stromsteuergesetzes vom 15. Juli 2006) (連邦官報第一部 (Bundesgesetzblatt Teil I, BGBl. I) S. 1534) という。

績で年間 401 億 100 万ユーロであったが、これはすべての個別消費税収の中で最大であり、実に 61.5%を占めていた（図1）⁽⁴⁾。わが国のいわゆるガソリン税や軽油引取税等の自動車燃料税同様、鉱油税は国家財政にとってきわめて大きな影響力を有する税の一つであったといつてよい。



注 四捨五入のため、合計が 100% とならない。

出典 Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten 2002-2005 より筆者作成。

図 1 個別消費税収の構成（2005 年）

3. 鉱油税の歴史的展開

3.1 前史から第二次世界大戦まで

元来、ドイツでは鉱油に消費税は課されておらず、外国から輸入された鉱油に対して関税が課されているのみであった。したがって、当時、ドイツ国内で産出された鉱油は、関税が課された輸入鉱油に対し、価格競争力を有していた。

世界恐慌期の 1930 年、時のドイツライヒ政府は、財政難を理由に「1930 年 4 月 15 日の関税改正に関する法律」（Gesetz über Zolländerungen vom 15. April 1930）⁽⁵⁾第 1 条の定めるところに基づ

(4) 2011 年からは、核燃料にも個別消費税が課されているが、それでも 2012 年の実績で 59.3%と、個別消費税収全体に占める鉱油税（エネルギー税）収の割合は依然大きい。

(5) ライヒ官報第一部（Reichsgesetzblatt Teil I, RGBl. I）S. 131。

き、輸入鉱油への関税を大幅に引き上げるとともに、課税対象を拡大した。具体的には、潤滑油を除く石油、頁岩タール、褐炭タール油等（以下「税目番号 239 番の品目」という）については、100kg あたり 6 ライヒスマルク (Reichsmark, RM) から 10RM に、またベンゼン以下、コールタールからの抽出物を含むコールタール油（以下「税目番号 245 番の品目」という）に新たに同率の関税を課した。

その一方で、国産鉱油の輸入鉱油に対するこれ以上の価格優位を是正する必要もあったことから、同法第 3 条で国産鉱油に均衡税 (Ausgleichssteuer) を導入することが規定された。これが鉱油税の起源である。なお、税率は輸入鉱油に課されていた関税よりもかなり低く、100kg につき 3.8RM であった。

その後、輸入鉱油については「1936 年 11 月 24 日の関税改正及び鉱油税に関する命令」(Verordnung über Zolländerungen und über Mineralölsteuer vom 24. November 1936)⁽⁶⁾などにより、税目番号 239 番の品目及び税目番号 245 番の品目 100kg に 21RM を課すものとして引き上げられた。また、国産鉱油については、相殺税を引き上げるとともに、品目ごとに税率を分化し、税目番号 239 番の品目に対しては 100kg あたり 6RM を、税目番号 245 番の品目に対しては同 8.8RM を課すものとして改められた。

1939 年 4 月 1 日、「1939 年 3 月 22 日の鉱油税法の新条文の公布」(Bekanntmachung der neuen Fassung des Mineralölsteuergesetzes vom 22. März 1939)⁽⁷⁾が発効し、鉱油税法が施行された。これをもって、鉱油税が創設された。当初の課税対象及び税率は、税目番号 239 番の品目 100kg に 6RM を、税目番号 245 番の品目に同 8.8RM を、前二者又は他の鉱油との混合物たる再生廃油には同 6RM をそれぞれ課税するという趣旨であった。それが、同年 9 月 4 日に「1939 年 9 月 5 日の関税の改正及び鉱油税に関する命令」(Verordnung über Zolländerungen und über Mineralölsteuer vom 5. September 1939)⁽⁸⁾が施行され、まずは課税対象が拡大された。税目番号 239 番の品目にオイルガス及びディーゼル燃料が加えられたのである (第 1 条)。そして、税率が細分化された。税目番号 239 番の品目について、①当該鉱油が石油精製所において生産されたものである場合、②褐炭乾留タール精製所において生産されたものである場合、③それ以外の場合、に分類し、各々 100kg ごとに 3.9RM、4.9RM、6RM の鉱油税を課すとされた (改正鉱油税法第 2 条第 1 項第 1 号)。なお、税目番号 245 番の品目に関しては 100kg につき 8.8RM が、他の鉱油との混合物たる再生廃油に関しては同 6RM が引き続き課された (同項第 2 号及び第 3 号)。

鉱油税制は、以上のようなプロセスで創設され、展開した。

(6) RGBL I S. 960.

(7) RGBL I S. 566.

(8) RGBL I S. 1687.

3.2 第二次世界大戦後から再統一まで

戦後、荒廃した国土を復興するための新たな財源調達が西ドイツ政府の喫緊の課題となった。そこで、西ドイツ政府は「1951年1月19日の鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes vom 19. Januar 1951)⁽⁹⁾を制定し、広く国民に負担を求めることとした。同法の定めるところにより、鉱油税は1951年1月20日ないし53年3月31日まで、時限的に表1に示す通り増税された。主たる改正点は、①新たに泥炭タール、パラフィン、ワセリン、瀝青、さらには石油コークスのような石油精製時の残渣に鉱油税を課し、課税対象を広げたこと、②卸売企業及び鉱油の販売に関与する生産者に対する経済的配慮から、彼らを鉱油税の納税義務から解放したこと、である。

表1 1951年1月20日ないし53年3月末までの鉱油税率

		(単位：ドイツマルク/100kg)	
品 目	国産 輸入	品 目	国産 輸入
ガソリン	19 13	再生廃油	15 15
灯油及びトラクター用燃料	11 5	頁岩タール、泥炭タール及びコールタール	2 2
オイルガス		石油精製時の残渣等	2 2
石油精製所産	10.9 7	パラフィン、ワセリン等	10 10
褐炭乾留タール精製所産	11.9 7	液化ガス	10 10
潤滑油	23 23	車軸油及び潤滑剤	23 23
暖房用灯油	1 1	その他の鉱油	6 6
瀝青	2 2		
コールタール油			
軽コールタール油	19.8 11		
重コールタール油	1 1		

上記の限時法の失効後、新たに「1953年4月23日の鉱油税に対する公課の新規制に関する法律」(Gesetz zur Neuregelung der Abgaben auf Mineralöl vom 23. April 1953)⁽¹⁰⁾が制定され、「1951年8月16日の関税定率法」(Zolltarifgesetz vom 16. August 1951)⁽¹¹⁾及び鉱油税法は大幅に改正された。これによって、輸入鉱油に対する税率が引き上げられ、国産鉱油と同率となった⁽¹²⁾。その一方で、当時、西ドイツがエネルギー不足に見舞われていたことから、暖房用灯油は非課税とされた。これに伴って、重コールタール油も課税対象から除外された。また、オイルガスも水素が添加され

(9) BGBl. I S. 73.

(10) BGBl. I S. 149.

(11) BGBl. I S. 527.

(12) Soyk (2000), S. 5.

ている場合は非課税とされ、品質が劣るとされていた泥炭タールも、上院・連邦参議院の提案に基づいて課税対象外とされた⁽¹³⁾。この改正鉱油税法は、公布翌日の1953年4月24日に施行された。

次なる鉱油税法の改正は、「1955年4月6日の1955年交通財政法」(Verkehrsfinanzgesetz 1955 vom 6. April 1955)⁽¹⁴⁾によって実施された。ただし、このときは税率の引上げのみ行われた⁽¹⁵⁾。

同年、「1955年10月31日の鉱油税に対する公課の領域に対する規則の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung von Vorschriften auf dem Gebiete der Abgaben auf Mineralöl vom 31. Oktober 1955)⁽¹⁶⁾が施行されると、鉱油税の課税対象はますます縮小され、1951年以来課税対象であった頁岩タール、泥炭タール、アスファルト及び石油コークスが課税対象から除外された。連邦議会印刷物(Bundestagsdrucksache) 2/1669によれば、こうした措置が講じられた背景には、次の二つの事情がある。一つには、上記の品目がもたらす税収はわずかであるにも関わらず、多額の行政費用を必要としたのである。今一つには、税負担の軽減が要請されていたのである。

「1960年3月28日の道路整備資金調達法」(Straßenbaufinanzierungsgesetz vom 28. März 1960)⁽¹⁷⁾は、鉱油税制に大きな影響を与えた。それというのは、これまで連邦の一般財源であった鉱油税収は、同法第1条第2項各号所定の額を控除する他は道路整備に配分するとして(同条)、特定財源化されたからである。

この道路特定財源化とともに、鉱油税法も改正を受けた。まず、鉱油税率が表2に掲げるように改められた。そして、増税の一方で免税も実施された。固定式発電機のカスタービンを駆動させるなど、特定の場合に限り、暖房用燃料及び液化ガスが課税対象から除外されたのである。また、民間航空機の燃料として、あるいは潤滑剤として消費するなどの場合には、鉱油全般が非課

表2 道路特定財源化と同時に増税された鉱油税

(単位：ドイツマルク/100kg)			
品 目	税率	品 目	税率
軽油	32.5	軽コールタール油	27.1
ガソリン	20.35	液化ガス	
灯油及びトラクター用燃料	22.75	未精製の石油から抽出されたもの	15.5
オイルガス	22.75	上記以外	19.75

注 1951年4月1日ないし53年1月1日の間に精製されたガソリンに関しては、100kgあたり24.5ドイツマルクが課されるといった例外があった。

(13) Soyk, a. a. O., S. 6.

(14) BGBI. I S. 166.

(15) Soyk, a. a. O., S. 60.

(16) BGBI. I S. 699.

(17) BGBI. I S. 201.

税とされた。

しかしながら、かねてから非課税扱いとされていた暖房用灯油の税制上の優遇措置は、1960年5月1日に施行された「1960年4月26日の鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes vom 26. April 1960)⁽¹⁸⁾によって見直された。1963年4月末まで、暖房用燃料として消費されるオイルガス 100kgにつき1ドイツマルク (Deutsche Mark, DM) の鉱油税を、同じく重油その他の精製抽出物には、100kgあたり2.5DMの鉱油税をそれぞれ課すものとされたのである。こうして、1953年来非課税であった暖房用灯油にも鉱油税が課されることとなった。そうはいっても、あくまで時限的な措置であつたばかりでなく、ごく低い税率であった。

「1961年6月14日の関税法」(Zollgesetz vom 14. Juni 1961)⁽¹⁹⁾の公布にあわせて、「1961年8月16日の第二消費税改正法」(Zweites Verbrauchsteueränderungsgesetz vom 16. August 1961)⁽²⁰⁾が制定された。同法は鉱油税法の改正を含んでおり、非課税となる鉱油の使途として、船舶又は航空機の製造、改造、修繕、装備品の取付けなどが加えられた。

鉱油税は2年後の1963年に二度改められた。一度目は、「1963年4月11日の鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes vom 11. April 1963)⁽²¹⁾によってである。これをもって、暖房用灯油に対する時限的課税の期間が1969年4月末まで延長されることとなった。ただし、1967年4月30日まではこれまで通りの税率を適用するが、翌5月1日以降は税率を半減し、オイルガスには100kgあたり0.5DMを、また重油等その他の暖房用灯油には1.25DMをそれぞれ課すと規定していた。なお、いずれの鉱油も、1969年5月からは液化ガスと同様に非課税とされた。

二度目は、「1963年12月20日の鉱油税に対する公課の変更に関する法律」(Gesetz über Umstellung der Abgaben auf Mineralöl vom 20. Dezember 1963)⁽²²⁾によって、関連法の改正と同時に実施された。まず、鉱油税法の改正に関して言及すると、第一に増税された。具体的には、①1969年1月1日より、軽油 100ℓにつき32DMの鉱油税を課す、②重油等には100kgにつき35.25DMの鉱油税を課す、③1966年1月1日から、液化ガス 100kgあたり40DMの鉱油税を課す、ものとされた。これは、欧州共同体の前身である欧州経済共同体の条約に基づき、1964年1月1日に鉱油に対する関税が廃止されたことによる措置である。すなわち、減収を補うべく、鉱油税が増税されたのである。第二に、税制上の優遇が適用される鉱油の類型から暖房用灯油が除

(18) BGBl. I S. 241.

(19) BGBl. I S. 737.

(20) BGBl. I S. 1323.

(21) BGBl. I S. 193.

(22) BGBl. I S. 995.

外された。かつて、暖房用灯油は液化ガスと並び、特定の用途に消費される場合に非課税とされていたが、1960年5月以降、きわめて少額ながら鉱油税が課されていた。その代わり、重油をはじめとする精製抽出物が税制上の優遇を受けることとなった。そして、第三に、民間航空機用という文言が削除され、航空機燃料に対する免税の要件が緩和された。

次いで、道路整備資金調達法の改正に関して検討すると、鉱油税の道路特定財源化に関する規定が見直された。すなわち、1964会計年度は、鉱油税収から重油及びその他の精製抽出物からの税収を控除した残部の46%を、翌65会計年度は48%を、以後は毎年50%を道路整備のために支出するとされたのである。当時、景気後退局面にあったことに加えて、国防費及び社会保障費の膨張により、連邦予算が逼迫していたためである²³⁾。

「1965年5月14日の1965年租税改正法」(Steueränderungsgesetz 1965 vom 14. Mai 1965)²⁴⁾第8条の規定は、いわゆる「生産者の特権」(Herstellerprivileg)²⁵⁾を拡大する趣旨であった。それまで、鉱油生産者が再加工のために投入する鉱油は課税対象外であった。しかし、再加工のためという要件が緩和され、以後、鉱油生産者は非課税で鉱油を自家消費することが可能となった。

翌年、「1966年12月23日の1966年租税改正法」(Steueränderungsgesetz 1966 vom 23. Dezember 1966)²⁶⁾が施行され、鉱油税法も他の税法と並んで改正を受けた。これにより、1967年1月1日をもって、軽油100ℓあたり3DM増税し35DMを、重油及び精製抽出物等は100kgにつき3.6DM増税し38.85DMを、液化ガス100kgに対しては5DM増税し45DMをそれぞれ課すものとされた。そして、その増収分は、全国各市町村の交通事情の改善のために配分するものとされた。鉱油税の特定財源化によって道路整備が推進された結果、自動車利用が増大し、特に都市部において道路混雑が社会問題となるなどしていたのである。このため、1967年5月12日に連邦政府が連邦参議院の同意の下に発表した「市町村の交通事情の改善のための連邦支出に関する方針」(Richtlinien für Bundeszuwendungen zur Verbesserung der Verkehrsverhältnisse in den Gemeinden)²⁷⁾に基づき、1967年1月1日から、鉱油税率の引上げによる増収分の60%が道路整備に、残りの40%は道路交通の受け皿となることを期して、わが国の地域公共交通に相当する公共近距離旅客輸送(Öffentlicher Personennahverkehr, ÖPNV)²⁸⁾のインフラ整備に各々充てられることとなった。同方針はまた、個々のプロジェクトに対し、原則的に事業費の50%を、東西ドイツの国境地域にあつ

²³⁾ 佐々木 (1982) p.59.

²⁴⁾ BGBl. I S. 377.

²⁵⁾ Soyk, a. a. O., S. 7.

²⁶⁾ BGBl. I S. 702.

²⁷⁾ Bundesanzeiger Nummer 93 vom 20. Mai 1967.

²⁸⁾ 主に都市及びその近郊の交通需要に応ずる目的で路線輸送を行う公共旅客輸送を指すが、それが明確でないときは、当該交通機関において総距離が50km未満又は総時間が1時間未満である輸送が過半数を占めるものをいう(地域化法(Regionalisierungsgesetz)第2条)。

ては 60% を上限に連邦支出を交付しうると規定していた。さらに、連邦支出の総額の 0.25% を限度として、連邦交通大臣は市町村交通改善のための調査費を留保することができると定めていた。なお、同方針は、若干の変更²⁹⁾が加えられて 1971 年 1 月 1 日に施行された「1971 年 3 月 18 日の市町村の交通事情の改善のための連邦の財政援助に関する法律」(Gesetz über Finanzhilfen des Bundes zur Verbesserung der Verkehrsverhältnisse der Gemeinden vom 18. März 1971)³⁰⁾、いわゆる市町村交通資金調達法 (Gemeindeverkehrsfinanzierungsgesetz, GVFG) として法制化された。

さて、1960 年 5 月以来、時限的に鉱油税が課されていた暖房用灯油の課税期限は、「1967 年 4 月 24 日の 1964 年鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 24. April 1967)³¹⁾によって再延長された。63 年の法改正で、69 年 4 月が課税期限とされていたが、2 年延びて 71 年 4 月までとされたのである。しかしながら、鉱油税の課された暖房用灯油の代替として、非課税であった炭化水素混合物が選好された結果、税収が百万 DM 単位で落ち込んでいた³²⁾。そこで、「1968 年 12 月 20 日の 1964 年鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 20. Dezember 1968)³³⁾が措置され、炭化水素を含有するすべての代替暖房用燃料が新たに課税対象とされた。

その後も、鉱油税法の改正は続き、「1970 年 12 月 21 日の 1964 年鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 21. Dezember 1970)³⁴⁾の定めるところにより、鉱油税法に第 8a 条が新設され、石炭をコークスにする際に消費される石油コークスが非課税とされた。そして、「1971 年 4 月 28 日の 1964 年鉱油税法の改正に関する法律及び 1967 年 4 月 24 日の 1964 年鉱油税法の改正に関する法律の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 und zur Änderung des Gesetzes zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 24. April 1967 vom 28. April 1971)³⁵⁾が施行され、暖房用灯油への課税期限はまたも延長されることとなった。

先に、1966 年租税改正法がもたらした鉱油税の増収分は、国内各市町村の交通事情の改善のために配分されることとなったと述べた。1972 年 3 月 1 日に「1972 年 2 月 28 日の市町村の交通

29) 連邦支出の配分比率が、道路と ÖPNV でそれぞれ 55% と 45% に変更されるとともに、連邦支出の交付対象となる措置が拡大され、バス専用レーンやパーク & ライドの整備が追加された。この他、連邦支出を受ける際の要件が緩和され、それまでは投入される連邦支出が 50 万 DM を超える規模の措置であることが連邦支出を受けるにあたっての要件とされていたが、20 万 DM に引き下げられた。これにより、中小の自治体における小規模な措置も連邦支出を受けることができるようになった (Huber (1974), S. 39)。

30) BGBl. I S. 239.

31) BGBl. I S. 497.

32) Soyk, a. a. O., S. 8.

33) BGBl. I S. 1391.

34) BGBl. I S. 1769.

35) BGBl. I S. 377.

事情の改善のための措置及び連邦長距離道路の整備に対する継続的資金調達に関する法律」(Gesetz über die weitere Finanzierung von Maßnahmen zur Verbesserung der Verkehrsverhältnisse der Gemeinden und des Bundesfernstraßenbaus vom 28. Februar 1972)³⁶⁾、いわゆる1971年交通財政法(Verkehrsfinanzgesetz 1971)が施行され、軽油100ℓには39DMの鉱油税が、重油及び精製抽出物等100kgには43.65DMの鉱油税が、また100kgの液化ガスには52.25DMの鉱油税がそれぞれ課されることとなった。そして、その増収分の75%はGVFGに基づく連邦支出の財源に、残りの25%は連邦長距離道路の整備財源にそれぞれ繰り入れられることとなった。

なお、上記の税率は「1973年6月26日の1964年鉱油税法及び蒸留酒専売に関する法律の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 und des Gesetzes über das Branntweinmonopol vom 26. Juni 1973)³⁷⁾の施行に伴い、翌年に44DM、49.65DM、61.25DMにそれぞれ引き上げられた。そして、その増収分の50%は連邦長距離道路の整備財源とされ、のちに他の交通政策目的にも配分可能な財源とされた³⁸⁾。

かねてから期限延長が繰り返されていた暖房用灯油に対する課税であるが、「1974年12月20日の1964年鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 20. Dezember 1974)³⁹⁾により、課税期限は1979年末へと再延長された。しかしながら、他方では「1975年3月19日の1964年鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 19. März 1975)⁴⁰⁾が施行され、暖房用灯油のうち、軽油等については税負担が一部軽減された。1968年の鉱油税法改正時に第8条第7項が新設され、鉱油を精製し若しくは消費した場合に軽油などが生じた場合又は企業内においてそれらが暖房のために消費された場合、連邦財務省は軽油等100ℓに対して1DMを上限に鉱油税を減ずることができると規定されていたが、最大1.5DMを減ずることができると改められたのである。

1978年7月29日に公布された「1978年7月25日の1964年鉱油税法の改正に関する第九法」(Neuntes Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1964 vom 25. Juli 1978)⁴¹⁾は、暖房用灯油を1982年1月1日より非課税とするとして、時限的課税の再延長を規定していた。また、固定式発電機のカスタービンを稼働させるなど、特定の用途のオイルガスには、1981年12月31日まで、100kgあたり2DMの鉱油税を、同様に重油その他の精製抽出物には1.5DMを課すとして、増税を規定していた。なお、液化ガス及び動力用燃料は引き続き非課税とされた。

「1980年8月4日の鉱油税法の改正に関する第一法」(Erstes Gesetz zur Änderung des Mineralöl-

36) BGBl. I S. 201.

37) BGBl. I S. 691.

38) 佐々木、前掲書 p.60.

39) BGBl. I S. 3650.

40) BGBl. I S. 721.

41) BGBl. I S. 1105.

steuergesetzes vom 4. August 1980)⁽⁴²⁾は、鉱油税の増収に寄与するものであった。それというのは、鉱油の生産には許可を要するという趣旨の第3条第4項の条文が鉱油税法に新設され、連邦政府がより正確に鉱油の生産状況を捕捉する、言い換えればより確実に鉱油税を徴収することが可能となったからである。これに対して、「1981年3月20日の1981年鉱油税及び蒸留酒税改正法」(Mineralöl- und Branntweinsteuer-Änderungsgesetz 1981 vom 20. März 1981)⁽⁴³⁾は直接的に増税を規定しており、たとえば軽油100ℓに賦課する鉱油税を44DMから51DMに、重油その他の精製抽出物100kgについては49.65DMから53.25DMに、そして通常の液化ガスは100kgにつき61.25DMから73.3DMへと引き上げた他、これまで特定の用途に限って非課税とされてきた液化ガスについて、他の鉱油と混合した場合に100kgあたり61.25DMを課すと規定したように、こちらも鉱油税収の増大に貢献するものであった。

その背景として、一つには当時の西ドイツ国内における石油の消費抑制の要請があった。わが国同様、国内でほとんど石油を産出しない西ドイツは、石油の輸入依存度がきわめて高かった。このため、長期的には石油資源の不足が、中期的には原油価格の高騰が西ドイツ経済に及ぼす悪影響が懸念されていた⁽⁴⁴⁾。また、経常収支を改善する観点からも、石油の消費抑制が求められていた⁽⁴⁵⁾。この他、第一次石油危機後の税収の鈍化などで疲弊していた連邦財政を建て直す必要もあったことから、鉱油税率が引き上げられたのである⁽⁴⁶⁾。

ところで、特定の場合における液化ガスに対する優遇は、上記1981年鉱油税及び蒸留酒税改正法が1981年4月に施行されたことをもって廃止された。同年には、これに加えて今一つの優遇措置が廃止された。それは、暖房用灯油に対する優遇である。暖房用灯油をめぐっては、1960年5月に時限的に課税対象として以降、度々課税期限を延長した経緯がある。この点、「1981年12月22日の鉱油税法の改正に関する第二法」(Zweites Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes vom 22. Dezember 1981)⁽⁴⁷⁾は、1981年12月31日までは時限的に課税するが、翌1982年1月1日からは非課税とするとの文言を削除する旨を規定していた。長らく続いた時限的な課税措置は、ここに廃止されたのである。そして、従前は輸出用自動車の検査及び試運転のために消費される鉱油は非課税とされていたが、この措置も「1982年12月22日の1982年消費税改正法」(Verbrauchssteueränderungsgesetz 1982 vom 22. Dezember 1982)⁽⁴⁸⁾によって廃止された。

「1985年3月26日の鉱油税法の改正に関する第三法」(Drittes Gesetz zur Änderung des Mine-

(42) BGBl. I S. 1157.

(43) BGBl. I S. 301.

(44) 佐々木、前掲書 p.61。

(45) 佐々木、前掲書 p.62。

(46) 佐々木、前掲書 p.62。

(47) BGBl. I S. 1561.

(48) BGBl. I S. 1562.

ralölsteuergesetzes vom 26. März 1985)⁽⁴⁹⁾は、環境意識の高まりを背景に制定された法律である⁽⁵⁰⁾。それというのは、同法を通じて内燃機関用燃料への課税が導入されたからである。つまり、当該燃料の鉛の含有量に応じて課税する第2条第4項の条文が設けられたのである。1985年4月1日ないし1991年末まで、1ℓ中に0.013g以下の鉛が含まれている低鉛燃料には100ℓあたり49DMが、また他の軽油には53DMがそれぞれ課されることとなった。この他にも、同法は液化ガスに対する鉱油税を従来の73.3DM/100kgから91.4DM/100kgへと引き上げることなどを規定していた。

ところで、鉱油に含まれる鉛を対象とする課税は「1985年12月6日の鉱油税法の改正に関する第四法」(Viertes Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes vom 6. Dezember 1985)⁽⁵¹⁾によってさらに詳細に規定された。すなわち、課税期間と低鉛鉱油の税率が変更されたのである。具体的には、課税期間を1989年3月までに短縮し、86年1月1日から87年3月31日までは100ℓに対して46DMを、87年4月から翌年3月までは47DMを、そして次の1年間は48DMを課すものとされた。なお、低鉛鉱油以外の鉱油については、税率こそ変わらなかったが、課税期間は低鉛鉱油と同様に短縮された。

1990年1月1日、「1988年7月25日の1990年租税改革法」(Steuerreformgesetz 1990 vom 25. Juli 1988)⁽⁵²⁾第24条の定めるところにより、鉱油税法の改正が行われた。このときの改正点は、鉱油税法第8条第3項に第4号を新設し、私的航行であると商業的航行であるとは関係なく、航空機燃料全般が非課税とされたことである。しかしながら、このうち私的航行への優遇は批判的となった⁽⁵³⁾。結局、連邦参議院の提案に基づき⁽⁵⁴⁾、「1988年12月20日の1988年消費税改正法」(Verbrauchssteueränderungsgesetz 1988 vom 20. Dezember 1988)⁽⁵⁵⁾が制定され、私的航行の場合には燃料に鉱油税が課されることとなった。

その後、商業的航行に対する優遇も問題視され、当該航空機燃料が税制上の優遇を受けるか否かは航空法(Luftverkehrsrecht)の規定に従うこととなった⁽⁵⁶⁾。1988年消費税改正法はまた、次のことを規定していた。すなわち、天然ガスを鉱油の一つに位置づけ、鉱油税の課税対象であることを明確にするとともに、重油を発電用に、あるいは燃料として消費する際に適用する税率を引き上げたのである。

(49) BGBl. I S. 578.

(50) Soyk, a. a. O., S. 10.

(51) BGBl. I S. 2142.

(52) BGBl. I S. 1093.

(53) Soyk, a. a. O., S. 10 f.

(54) Soyk, a. a. O., S. 10 f.

(55) BGBl. I S. 2270.

(56) Soyk, a. a. O., S. 11.

以上の広範な改正点を含む 1988 年消費税改正法は、公布翌日の 1988 年 12 月 21 日から順次施行された。

3.3 再統一後

1990 年 10 月のドイツ再統一は鉱油税にも影響をもたらした。東西の格差を是正するため、「1991 年 6 月 24 日の連帯法」(Solidaritätsgesetz vom 24. Juni 1991)⁵⁷⁾が制定されたのである。同法は、ベルリン州及び旧東ドイツ 5 州⁵⁸⁾に対する経済支援を目的として制定された法律であるが、財源確保のため、所得税や法人税等の各種税が軒並み増税された。鉱油税も例外でなく、税率が引き上げられた結果、鉛の含有量が 0.013g/ℓ 以下の低鉛軽油は 100ℓ あたり 82DM の鉱油税が、それ以外の軽油は 92DM の鉱油税が課されるものとされた。また、重油及び精製抽出物は 100kg につき 65.3DM の鉱油税が、同質量の天然ガス、液化ガス及びその他の気体の炭化水素には 158.7DM の鉱油税がそれぞれ課されることとなった。

しかしながら、翌 1992 年に「1992 年 2 月 25 日の 1992 年租税改正法」(Steueränderungsgesetz 1992 vom 25. Februar 1992)⁵⁹⁾が施行され、一部で早々に税負担が軽減された。鉱油税法第 8a 条が改正され、動力用燃料として消費される場合に限り、液化ガスについては 100kg あたり 61.25DM に、天然ガス及びその他の気体の炭化水素に関しては 1MWh につき 47.6DM にそれぞれ引き下げられたのである。

鉱油税は、国内のその時々々の経済・財政事情に応じて頻繁に改正が行われてきたが、再統一後は EU 域内における消費税の調和政策の影響による改正が行われた⁶⁰⁾。ついては、ここで再統一後の鉱油税率を表 3 で、また鉱油税が減免されるケースを表 4 で概観したい。なお、表 3 中の混合鉱油の税率は「1993 年 9 月 15 日の鉱油税施行命令」(Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung vom 15. September 1993)⁶¹⁾を、それ以外の鉱油の税率は「1992 年 12 月 21 日の消費税・国内市場法」

57) 「1991 年 6 月 24 日の期限付連帯課徴金の導入並びに消費税法及び他の法律の改正に関する法律」(Gesetz zur Einführung eines befristeten Solidaritätszuschlags und zur Änderung von Verbrauchsteuer- und anderen Gesetzen vom 24. Juni 1991) (BGBl. I S. 1318)。

58) ブランデンブルク、メクレンブルク・フォアポメルン、ザクセン、ザクセン・アンハルト、テューリンゲンの各州である。

59) 「1992 年 2 月 25 日の家庭の負担軽減並びに投資及び雇用機会のための枠組条件の改善に関する法律」(Gesetz zur Entlastung der Familie und zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für Investitionen und Arbeitsplätze vom 25. Februar 1992) (BGBl. I S. 297)。

60) EU 域内の消費税の調和政策に関しては、Forst (1995) や Jatzke (1993)、Schröer-Schallenberg (1995) を参照されたい。

61) 「1993 年 9 月 15 日の鉱油税法の施行に関する命令」(Verordnung zur Durchführung des Mineralölsteuergesetzes vom 15. September 1993) (BGBl. I S. 1602)。

表3 再統一後の鉱油税率

(単位: DM)

品 目	税率	品 目	税率
ガソリン		KN 2710 0033 に定めるガソリン若しくは動力用又は暖房用燃料が混合した重油及び KN 2707 9100 に定める鉱油	335
KN 2710 0033 に定めるもの	820		
KN 2710 0031 及び 0035 に定めるもの	920		
KN 2710 0051 及び 0055 に定める鉱油	820	KN 2710 0031 及び 0035 に定めるガソリン若しくは動力用又は暖房用燃料としての炭化水素が混合した KN 2710 0033 に定めるガソリン等	100
KN 2710 0069 に定めるオイルガス及び KN 2707 9100 に定める鉱油	550		
重油及び KN 2707 9100 に定める鉱油	653	KN 2710 0031 及び 0035 に定めるガソリン若しくは動力用燃料又は暖房用燃料としての炭化水素が混合した KN 2710 0069 に定めるオイルガス及び KN 2707 9100 に定める鉱油	370
天然ガス及びその他の気体の炭化水素	47.6		
KN 2711 及び 2901 に定める液化ガス	1,587		
KN 2712 10、2000、9031 ないし 9090 及び 2715 に定める鉱油	15		
KN 2710 0033 に定めるガソリン若しくは動力用又は暖房用燃料が混合した KN 2709 に定める鉱油	270	KN 2710 0031 及び 0035 に定めるガソリン若しくは動力用燃料又は暖房用燃料としての炭化水素が混合した重油及び KN 2707 9100 に定める鉱油	455.5

注 品目の単位は、左列上から5、7及び8番目並びに右列最上段及び最下段が1,000kg、左列上から6番目が1MWh、その他が1,000ℓである。

(Verbrauchssteuer-Binnenmarktgesetz)⁶²第1章第5条として規定された鉱油税法に基づいている。

また、表中の KN は合同関税品目分類表 (Kombinierte Nomenklatur) の略称である。

表3に掲げた税率は、「1993年12月30日の鉱油税施行命令の改正に関する第一命令」(Erste Verordnung zur Änderung der Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung vom 30. Dezember 1993)⁶³に基づき、1994年1月1日より一部変更となった。一つには、混合鉱油の税負担が増し、左列最下段の品目は360DM、右列下から2番目の品目は460DMに引き上げられた。今一つには、混合鉱油に係る条文が一部削除され、右列最上段及び最下段の品目は非課税となった。

そして、表4に掲げた優遇措置は1995年10月に若干の変更が加えられた。これは、「1995年10月11日の1996年度租税法」(Jahressteuergesetz 1996 vom 11. Oktober 1995)⁶⁴第31条を通じてなされたものである。これによると、動力用燃料たる液化ガスのうち、公共交通機関の車両に搭載された内燃機関の燃料として消費されるものは、2000年12月末までの時限的措置として、1,000kg

⁶² 「1992年12月21日の共同体法に対する消費税法及び他の法律の接近並びに他の法律の改正に関する法律」(Gesetz zur Anpassung von Verbrauchssteuer- und anderen Gesetzen an das Gemeinschaftsrecht sowie zur Änderung anderer Gesetze vom 21. Dezember 1992) (BGBl. I S. 2150)。

⁶³ BGBl. I S. 2488。

⁶⁴ BGBl. I S. 1250。

表 4 鉱油税が減免されるケース

(単位：DM)

軽 減	税率	免 除
動力用燃料として消費される場合の液化ガス	612.5	・ 鉱油又はガスの生産企業の維持に消費される鉱油（輸送手段に消費されるものは除く）
KN 2710 0069 に定めるオイルガス及び KN 2707 9100 に定める鉱油のうち、燃料として消費され又は KN 2705、2711 及び 2901 に定めるガスの生産に消費されるもの	80	
重油及び KN 2707 9100 に定める鉱油のうち、出力 1MW 超の発電機を稼動させるための発熱機に消費される重油及び KN 2707 9100 に定める鉱油	55	・ 動力用燃料として消費され又は動力用燃料の生産に消費される鉱油
上記の発熱機を除く発熱機及びガスの生産に消費される重油及び KN 2707 9100 に定める鉱油	30	・ 燃料として消費される鉱油
一部の例外を除き、照明用の KN 2711 及び 2901 に定める天然ガス及びその他の気体の炭化水素	3.6	・ ガスタービンの稼動に消費される鉱油
照明用の KN 2711 及び 2901 に定める液化ガス	50	・ 商業航空機燃料
KN 2705 に定めるガスの生産に消費される軽油等	36	・ 政府及び連邦国防軍機において業務目的で消費される燃料
		・ 船舶燃料
		・ 検査目的で消費される鉱油

注 減税される鉱油の単位は、上から 2 番目と最下段が 1,000ℓ、また下から 3 番目が 1MWh である他は 1,000kg である。

につき 241DM に軽減される。また、天然ガス及びその他の気体の炭化水素に関しても、同様の使途である限りにおいて、やはり 2000 年末までは 1MWh あたり 18.7DM に鉱油税が優遇される旨改められた。

その後、混合鉱油の税率は「1999 年 12 月 21 日の鉱油税施行命令の改正に関する第三命令」(Dritte Verordnung zur Änderung der Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung vom 21. Dezember 1999)⁶⁵⁾をもって、表 5 に示す通りとなった。

2000 年 1 月 1 日、「2000 年 3 月 29 日の再生可能エネルギーの先順位に関する法律並びにエネルギー経済法及び鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz für den Vorrang Erneuerbarer Energien sowie zur Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes und des Mineralölsteuergesetzes vom 29. März 2000)⁶⁶⁾の枠組みの下、公共交通機関を対象とする優遇措置が追加された。登山鉄道を除く公共の鉄道旅客輸送又は旅客運送法 (Personenbeförderungsgesetz) 第 42 条及び第 43 条に規定する路線輸送として認可された道路輸送であり、総距離、総時間が各々 50km、1 時間を超えないものには、表 6 の通りの優遇が適用されることとなったのである。旅客運送法第 42 条は、特定の地点間を定期運行し、特定の停留所において旅客が乗降できる交通手段を路線輸送と定義している。なお、

⁶⁵⁾ BGBl. I S. 2500.

⁶⁶⁾ BGBl. I S. 305.

表5 混合鉱油の税率

(単位: DM/1,000ℓ)

品 目	税 率		
	2000年1月 ～2001年10月	2001年11月 ～2001年12月	2002年1月 ～2002年12月
KN 2710 0027、0029 及び 0032 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のガソリン若しくは動力用又は暖房用燃 料が混合した KN 2710 0069 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のオイルガス	360	360	184.1
以下のオイルガス	360	390	199.4
KN 2710 0027、0029 及び 0032 に定める硫黄含有量 10mg/kg 以下のガソリン若しくは動力用又は暖房用 燃料が混合した KN 2710 0069 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のオイルガス	360	330	168.8
以下のオイルガス	360	360	184.1
KN 2710 0026、0034 及び 0036 に定めるガソリン若し くは動力用又は暖房用燃料が混合した KN 2710 0069 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のガソリン	100	100	51.2
以下のガソリン	100	130	66.5
KN 2710 0026、0034 及び 0036 に定めるガソリン若し くは動力用又は暖房用燃料が混合した KN 2710 0051 及び 0055 に定める鉱油	100	130	66.5
KN 2710 0026、0034 及び 0036 に定めるガソリン若し くは動力用又は暖房用燃料が混合した KN 2710 0069 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のオイルガス	460	460	235.3
以下のオイルガス	460	490	250.6

出発・到着時刻が定められた時刻表を有し又は途中に停留所が設けられている必要はない。また、第43条は特別の形態で運行される路線輸送を定義しており、通勤・通学輸送、市場又は劇場への旅客の輸送については、定期運行されていれば、旅客の需要に応じて運行経路が変更されても、あるいは貸切りで運行されても路線輸送とみなされる。

些細な改正であるので、改めて表を作成して整理することは控えるが、KN 2710 0027、0029 及び 0032 に定めるガソリン又は KN 2710 0069 に定めるオイルガスに関しては、2001年1月1日に施行された「2001年8月16日の鉱油税法の改正に関する法律」(Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes vom 16. August 2001)⁶⁷⁾により、硫黄含有量の多寡を問わず、2001年中は1,000ℓにつき60DMの鉱油税が、2002年中は46.05DMの鉱油税が、そして2003年以降は61.4DMの鉱油税がそれぞれ課されることとなった。また、この法律は農林業者に対する鉱油税の減税措置を具体的に規定していた⁶⁸⁾。一例を挙げると、温室等の暖房に消費されるケースに限

⁶⁷⁾ BGBl. I S. 2091.

表 6 近距離公共交通機関を対象に新設された優遇措置

品 目	税 率				
	'00年1月 ～12月	'01年1月 ～10月	'01年11月 ～12月	'02年1月 ～12月	'03年1月 ～'09年12月
KN 2710 0027、0029 及び 0032 に定める硫黄含有 量 10mg/kg 超のガソリン若しくは KN 2710 0069 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のオイルガス	30	60	75	53.7	
以下のオイルガス	30	60	60	46.05	
KN 2711 に定める液化ガスのうち、他の鉱油が 混合しておらず、自動車の内燃機関の燃料として 消費されるもの	7.4	14.8	14.8	11.4	15.2
KN 2711 に定める天然ガス及びその他の気体の 炭化水素のうち、自動車の内燃機関の燃料として 消費されるもの	0.55	1.1	0.85	0.85	1.15

注 1 品目の単位は、液化ガスが 1,000kg、天然ガス及びその他の気体の炭化水素が 1MWh である他は 1,000ℓ である。

注 2 税率の単位は、2001 年 12 月まで DM、2002 年以降はユーロである。

り、KN 2710 0069 に定めるオイルガスに課される鉱油税は、1,000ℓ でわずか 80DM とされていた（改正鉱油税法第 25 条第 3a 項第 14 号）。

2002 年 7 月、鉱油税法に第 2a 条が新設された。これは、「2002 年 7 月 23 日の鉱油税法及び他の法律の改正に関する法律」（Gesetz zur Änderung des Mineralölsteuergesetzes und anderer Gesetze vom 23. Juli 2002）⁶⁹ 第 1 条によるものである。その趣旨は、いわゆるバイオ燃料⁷⁰を含有する鉱油に対し、既存の減税措置を適用するというものであった。

3. 4 エネルギー税への移行と現況

1930 年から、およそ以上のように展開してきた鉱油税は、2006 年 8 月 1 日をもってエネルギー税に取って代わられた。ついては、2013 年 5 月 8 日時点のエネルギー税法をもとに、エネルギー税の現況を論ずる。

まず、エネルギー税法第 2 条第 1 項及び第 2 項をもとに、表 7 に今日のエネルギー税率を示す。

⁶⁸ かねて、「2000 年 12 月 21 日の農業及び林業に対する鉱油税の還付の導入に関する法律」（Gesetz zur Einführung einer Vergütung der Mineralölsteuer für die Land- und Forstwirtschaft vom 21. Dezember 2000）（BGBl. I S. 1980）第 1 条「鉱油税法の改正」（Änderung des Mineralölsteuergesetzes）によって鉱油税法を改正し、農林業者を優遇する方針が規定されていた。

⁶⁹ BGBl. I S. 2778.

⁷⁰ バイオ燃料の定義については、「2001 年 6 月 21 日のバイオマス命令」（Biomasseverordnung vom 21. Juni 2001）（BGBl. I S. 1234）を参照されたい。

次に、暖房又はガスタービン及び内燃機関の駆動等特定の目的で消費される際に適用される同条第 3 項所定の優遇税率を表 8 に示すとともに、エネルギー税が免除される主要なケースを表 9 に挙げる。最後に、図 2 に 1950 年ないし 2012 年までの鉱油税収及びエネルギー税収の推移を示す。

表 7 今日のエネルギー税率

(単位：ユーロ)

品 目	税率	品 目	税率
KN 2710 11 41 ないし 49 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のガソリン	669.8	KN 2710 19 81 ないし 99 に定める潤滑油等	485.7
以下のガソリン	654.5	天然ガス及び気体の炭化水素	31.8
KN 2710 11 31、51 及び 59 に定めるガソリン	721	液化ガス	
KN 2710 19 21 及び 25 に定めるオイル	654.5	他のエネルギー製品が混合して	
KN 2710 19 41 ないし 49 に定める硫黄含有量 10mg/kg 超のオイルガス	485.7	いないもの	409
以下のオイルガス	470.4	いるもの	1,217
KN 2710 19 61 ないし 69 に定める暖房用灯油	130	石炭及び KN 2713 に定める石油コークス	0.33

注 1 品目の単位は、左列最下段並びに右列 3 及び 4 番目が 1,000kg、右列上から 2 番目が 1MWh、同列最下段が 1GJ である他は 1,000ℓ である。

注 2 天然ガス、炭化水素及び他のエネルギー製品が混合していない液化ガスの税率は 2018 年末までの暫定税率であり、本則税率は前二者が 13.9 ユーロ、後者が 180.32 ユーロである。

表 8 特定の目的で消費される際に適用される優遇税率

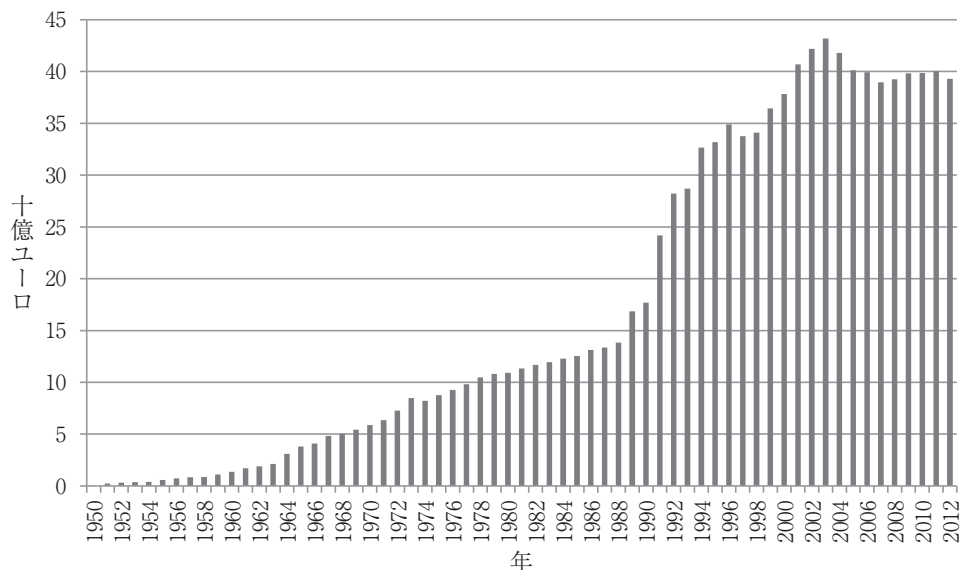
(単位：ユーロ)

品 目	税率	品 目	税率
KN 2710 19 41 ないし 49 に定める硫黄含有量 50mg/kg 超のオイルガス	76.35	潤滑油及び KN 2710 19 81 ないし 99 に定めるその他のオイル	61.35
以下のオイルガス	61.35	天然ガス及び気体の炭化水素	5.5
KN 2710 19 61 ないし 69 に定める暖房用灯油	25	液化ガス	60.6

注 品目の単位は、左列及び右列最下段が 1,000kg、左列中段が 1MWh、その他が 1,000 ℓ である。

表9 エネルギー税が免除されるケース

- ・第6条に定める製造企業及び第44条第3項に定めるガス企業の所有者が、企業の敷地内において当該企業の維持のために消費するエネルギー製品（第26条第1項）
- ・私的な非商業航行を除く船舶航行、私的な非商業航行を除く船舶航行に供される船舶の維持及び船舶の製造のために消費されるKN 2710 19 41 ないし 99 に定めるエネルギー製品（第27条第1項第1文）
- ・私的な非商業航行を除く航空航行並びに私的な非商業航行を除く航空航行に供される航空機の維持並びに航空機の開発及び製造のために消費されるKN 2710 11 31 に定めるオクタン価 100 未満の航空機燃料並びにKN 2710 19 21 に定める航空機タービン用燃料（同条第2項）
- ・自然分解可能な農林産物又は廃棄物等から生ずる気体の炭化水素（第28条第1号）
- ・動力用又は暖房用燃料以外の目的のために消費される石炭（第37条第2項第1号）
- ・第31条第1項第1文に定める石炭企業の所有者が、企業の敷地内において当該企業の維持のために消費する石炭（同項第2号）
- ・発電機の動力用又は暖房用燃料として消費される石炭（同項第3号）
- ・ガラス及びガラス製品並びにセラミック製品の製造等第51条に定める工業製品の生産において、暖房用燃料として消費される石炭（同項第4号）
- ・経営上不可欠な調査又は検査のため若しくは租税監督又は労働基準監督の目的で消費される石炭（同項第5号）
- ・2010年12月末まで、家計において暖房用燃料として消費される石炭（同項第6号）



注 2006年の一部及び2007年以降はエネルギー税収である。

出典 Kassenmäßige Steuereinnahmen nach Steuerarten 各年版より筆者作成。

図2 鉱油税収及びエネルギー税収の推移（1950～2012年）

4. わが国への示唆——今後の自動車関係諸税のあり方

わが国自動車関係諸税は、近年、転換期を迎えている。その象徴的なできごとが、2009年4月に実施された道路特定財源の一般財源化である。これをもって、戦後のわが国道路整備においてきわめて重要な役割を果たしてきた道路特定財源制度は廃止された。また、自動車取得税及び自動車重量税も、早晚、消費増税に伴って段階的に廃止又は見直されることとなっている。そこで、以下では、ドイツ鉱油税の歴史的展開を踏まえ、今後のわが国自動車関係諸税のあり方について若干の考察を試みたい。

既述のように、元来、鉱油税収は連邦の一般財源であった。しかし、第二次大戦後、アウトバーンを中心とする道路網再建のため、当時の西ドイツ政府は鉱油税収の一定割合を道路特定財源とした。

一方、わが国では、鉱油税に相当するガソリン税や軽油引取税等の自動車燃料税、あるいは自動車取得税や自動車重量税といった自動車関係諸税の税収は、消費税など一部を除き、原則として全額道路整備に配分されてきた⁽⁷⁾。そもそも、自動車関係諸税は、戦後、道路整備が立ち遅れていた中で緊急かつ計画的に道路を整備するために創設されたものである。

理論的には、道路整備は政府の一般財源によって行われることが望ましい。しかしながら、「一般財源は多くの公共サービスの財源をプールするから（中略）非効率の要因を含んでいる」（藤井（2006）p.40）。したがって、特定財源による整備のほうが利用者負担の観点から公平かつ合理的であり、しかもしばしば長期計画を要する道路整備事業にあって、その時々々の政治経済情勢に左右されにくく、比較的安定性に優れる。

暫定税率が適用されていることとの整合性の点からも、道路特定財源の一般財源化に問題なしとしない。かつて、第7次道路整備五箇年計画が推進されていた1974年4月、財源——いうまでもなく、道路整備の財源である——不足を補うための「暫定措置」として、石油ガス税等一部を除き、法律が定める本来の税率、すなわち本則税率よりも高い暫定税率が適用されることとなったが、それから約40年を経た今日も暫定税率が適用されている。今後、社会保障関係費がますます増大する中で財政再建に取り組まなければならないことは事実であるが、依然として暫定税率が適用されたままの一般財源化は、果たして納税者の理解を得られるか。

今後のわが国自動車関係諸税のあり方をめぐっては、暫定税率の問題を含め、制度の趣旨、さらには老朽化など、道路インフラが将来的に直面する課題を踏まえた再考が求められる。

(7) 自動車重量税は一般財源であり、運用上一定割合が道路特定財源とされてきた。

5. おわりに

本稿では、ドイツ鉱油税の歴史的展開を詳述した上で、わが国への示唆として、今後のわが国自動車関係諸税のあり方について若干の考察を試みた。惜しむらくは、紙幅の制約から、わが国への示唆は一般財源化の是非に絞って検討せざるを得なかったが、これと関連して、特定財源の枠組みでどこまで使途拡大が正当化されうるかといった論点もある。この点、稿を改めて検討することとしたい。

また、この点も紙幅の制約と、鉱油税の歴史的展開を論ずるという本稿の目的との関係から、エネルギー税については最小限の言及にとどめざるを得なかった。エネルギー税への移行の背景や、エネルギー税への移行に伴う影響の有無等の検討も今後の課題としたい。

参考文献

- 青木真美（2007）「公共交通機関へのハード面とソフト面の助成策とその効果——1990年までの旧西ドイツの事例から」『交通学研究／2006年研究年報』pp.29-38, 日本交通学会。
- Forst, C. (1995): Instrumente der Steuerharmonisierung und ihre steuerpolitische Bewertung, in: Birk, D./ Ehlers, D. (Hrsg.): Rechtsfragen und des europäischen Steuer-, Außenwirtschafts- und Zollrechts, S. 5-17, Köln: Verlag Dr. Otto Schmidt.
- 藤井弥太郎（2006）「道路整備財源のあり方——一般財源化反対論——」『自動車工業 JAMAGAZINE』第471号, pp.40f., 日本自動車工業会。
- 古川浩太郎（2008）「道路特定財源の一般財源化」『調査と情報』第619号, 国立国会図書館調査及び立法考査局。
- Huber, H. J. (1974): Beitrag des Bundes zur Verbesserung der Verkehrsverhältnisse der Gemeinden, in: Veröffentlichungen der Akademie für Raumforschung und Landesplanung: Die Kernstadt und ihre strukturgerechte Verkehrsbedienung, Forschungs- und Sitzungsberichte, Bd. 92: Raum und Verkehr 11, S. 29-46, Hannover: Hermann Schroedel Verlag.
- 池田勝彦（2006）「道路特定財源の見直し」『調査と情報』第539号, 国立国会図書館調査及び立法考査局。
- Jatzke, H. (1993): Das neue Verbrauchsteuerrecht im EG-Binnenmarkt, in: Betriebs-Berater, S. 41-49, Frankfurt am Main: Verlag Recht und Wirtschaft.
- Jung, E. (2004): Die Förderung der kommunalen Verkehrsinfrastruktur nach dem Gemeindeverkehrsfinanzierungsgesetz (GVFG), München: GRIN Verlag.
- 小澤隆（2007）「道路維持管理の現状と課題」『レファレンス』第57巻第4号, pp.53-70, 国立国会図書館調査及び立法考査局。

- 佐々木勉 (1982) 「西ドイツの鉱油税値上げとその変遷」『運輸と経済』第42巻第2号, pp.58-62, 運輸調査局.
- Schäfer, P./Gatz, M. (1997): 30 Jahre Gemeinde-Verkehrs-Finanzierung: Ein Gesetz im Wandel der Zeit, in: Eurailpress (Hrsg.): Eisenbahntechnische Rundschau, H. 12, S. 834-841, Darmstadt: Hestra-Verlag.
- Schröer-Schallenberg, S. (1995): Harmonisierung der sonstigen Verbrauchsteuern, in: Birk, D. (Hrsg.): Handbuch des Europäischen Steuer- und Abgabenrechts, S. 709-759, Herne/Berlin: Verlag Neue Wirtschafts-Briefe.
- Soyk, S. (2000): Mineralöl- und Stromsteuerrecht: Die besonderen Verbrauchsteuern auf die Energieverwendung im Rahmen der ökologischen Steuerreform, 2. Aufl., München: C.H.Beck.
- 渡邊徹 (2011) 「ドイツ・ベルリン州の地域交通政策に関する研究——公的補助制度とその活用状況を中心に——」(学位申請論文) 早稲田大学大学院商学研究科.
- 山崎治 (2008) 「ドイツにおける道路行政と道路建設プロセス」『レファレンス』第58巻第12号, pp.93-109, 国立国会図書館調査及び立法考査局.

資料

- Bundesministerium der Finanzen, Referat für Öffentlichkeitsarbeit (2012): Steuern von A bis Z, Ausgabe 2011 (http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2012-06-16-steuern-von-a-z.pdf?__blob=publicationFile&v=13)
- Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung (2007): Bericht für das Jahr 2006: über die Verwendung der Finanzhilfen des Bundes zur Verbesserung der Verkehrsverhältnisse der Gemeinden nach dem Gemeindeverkehrsfinanzierungsgesetz (GVFG-Bericht) (www.bmvbs.de/cae/servlet/contentblob/32488/publicationFile/771/gvfg-bericht-2006.pdf)
- 自由民主党・公明党 (2013) 『平成25年度税制改正大綱』 (www.jimin.jp/policy/policy_topics/pdf/pdf085_1.pdf)

ウェブサイト

- 国土交通省道路局「道路特定財源の一般財源化について」(www.mlit.go.jp/road/ir/ir-funds/minaoshi.html)

注

- ウェブ上の資料及びウェブサイトへの最終アクセス年月日は2013年5月8日である。